

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ094608

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN (Sede en Valladolid)

Sentencia 527/2024, de 3 de mayo de 2024

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 466/2022

SUMARIO:

IS. Base imponible. Provisión por deterioro de valor de las existencias. La discrepancia entre el obligado tributario y la inspección se produce en la cuantificación del referido deterioro, entendiéndose la inspección que no se ha cuantificado correctamente al no seguir los criterios establecidos en el PGC y no haber determinado el valor neto realizable de las existencias, sino que lo que hace es una estimación del deterioro en función del tiempo transcurrido desde la adquisición, aplicando el mismo porcentaje de deterioro a todas las existencias adquiridas en el mismo periodo. Por su parte la entidad alega que sí procede a calcular el valor neto realizable de las existencias, mediante un método estadístico de cálculo, no solo razonable sino aceptado en el ámbito contable y de la auditoría de cuentas. Asimismo, señala que la empresa no solo se dedica a la venta de hierros, sino también a elementos de fontanería, climatización, calefacción, etc, (más de un millar), que sufren una obsolescencia importante. En apoyo de la razonabilidad de su criterio la recurrente aportó un primer informe ante el TEAR, y en sede judicial un segundo informe por perito designado a su instancia, que corroboran que de haber seguido el criterio estricto del PGC el deterioro hubiera sido superior (115.639 euros) al contabilizado (71.601 euros). Afirma la Sala que, aunque la recurrente bien pudo haber aportado dicho informe en sede del procedimiento de comprobación, dando ocasión a la Inspección de los tributos para poder desvirtuarlo, lo cierto es que considera insuficiente su análisis por el TEAR ("a pesar del informe y de la documentación aportada por la entidad reclamante"), no habiendo sido no combatido eficazmente por la Abogacía del Estado el aportado y ratificado en sede judicial. Pero es que, además, no cabe acoger el criterio maximalista empleado en esta ocasión por la Administración tributaria en el sentido de que, al no haberse acomodado la obligada tributaria al método de valor neto realizable previsto en el PGC, procede rechazar el importe de la dotación en su totalidad, negando la existencia misma del deterioro, de cualquier deterioro de existencias, por mínimo que fuera. La Sala entiende que la Inspección de los tributos pudo y debió calcular siquiera por muestreo el importe que, a su entender, era el correcto, o que era inexistente en aplicación del método previsto, no efectuándolo, lo que determina la anulación de la liquidación y, consecuentemente, el acuerdo sancionador.

PRECEPTOS:

RD 1514/2007 (PGC), norma 10ª.

Ley 58/2003 (LGT), art. 105.

PONENTE:

Don Francisco Javier Pardo Muñoz.

Magistrados:

Don AGUSTIN PICON PALACIO

Don FRANCISCO JAVIER PARDO MUÑOZ

Don FRANCISCO JAVIER ZATARAIN VALDEMORO

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN

Sala de lo Contencioso-administrativo de

VALLADOLID

Sección Tercera

SENTENCIA: 00527/2024

Equipo/usuario: JVA

Modelo: N11600 SENTENCIA ART 67 Y SS LRJCA

N.I.G: 47186 33 3 2022 0000505

PROCEDIMIENTO ORDINARIO N.º 466/2022

Sobre: ADMINISTRACION TRIBUTARIA Y FINANCIERA

De SUMINISTROS IZARD S.A.

ABOGADO D. JUAN FRANCISCO BLANCO VEGA

PROCURADOR D. JORGE APARICIO CASERO

Contra TEAR

ABOGADO DEL ESTADO

Ilmos. Sres. Magistrados:

Don AGUSTÍN PICÓN PALACIO

Don FRANCISCO JAVIER PARDO MUÑOZ

Don FRANCISCO JAVIER ZATARAÍN Y VALDEMORO

En Valladolid, a tres de mayo de dos mil veinticuatro.

La Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León con sede en Valladolid, integrada por los Magistrados expresados al margen, ha pronunciado la siguiente

SENTENCIA Núm. 527/24

En el recurso contencioso-administrativo núm. 466/2022 interpuesto por la entidad mercantil SUMINISTROS IZARD, S.A., representada por el procurador Sr. Aparicio Casero y defendida por el letrado Sr. Blanco Vega, contra Resolución de 22 de diciembre de 2021 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León, Sala de Valladolid (reclamaciones núms. 47/1058 y 4411/2019); es parte demandada la Administración General del Estado, representada y defendida por la Abogacía del Estado, sobre Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2013 (liquidación y sanción).

Ha sido ponente el Magistrado don Francisco Javier Pardo Muñoz, quien expresa el parecer de la Sala.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Mediante escrito de 23 de marzo de 2022 la entidad mercantil SUMINISTROS IZARD, S.A., interpuso recurso contencioso-administrativo contra la Resolución de 22 de diciembre de 2021 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León, desestimatoria de las reclamaciones núms. 47/1058 y 4411/2019 en su día presentadas frente a las resoluciones desestimatorias de los recursos de reposición formulados contra los acuerdos liquidatorio -con minoración de la base imponible negativa declarada- y sancionador -por importe de 10.740,21 euros-, dictados por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Castilla y León de la AEAT en relación con el Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2013.

Segundo.

Interpuesto y admitido el presente recurso y recibido el expediente administrativo, la parte actora dedujo en fecha 9 de junio de 2022 la correspondiente demanda en la que solicitaba se dicte sentencia que revoque y declare

nula la resolución del TEAR impugnada y, en consecuencia, ordene anular la liquidación y sanción confirmadas, con imposición de costas a la parte contraria.

Tercero.

Deducida la demanda se confirió traslado a la Administración para que contestara en el término de veinte días; mediante escrito de 2 de agosto de 2022 la Abogacía del Estado se opuso a las pretensiones actoras y solicitó la desestimación del recurso contencioso-administrativo interpuesto, con imposición de costas a la parte recurrente.

Cuarto.

La cuantía del recurso se fijó en 10.740,21 €. El proceso se recibió a prueba, practicándose la que fue admitida con el resultado que obra en autos. Las partes presentaron sus respectivos escritos de conclusiones y las actuaciones quedaron el 31 de octubre de 2023 pendientes de señalamiento para votación y fallo, lo que se efectuó el 2 de mayo de 2024.

Quinto.

En la tramitación del presente recurso se han observado los trámites marcados por la Ley 29/1998, de 13 de julio, Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (en adelante, LJCA).

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Resolución impugnada y pretensiones de las partes.

Es objeto del presente recurso la Resolución de 22 de diciembre de 2021 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León, desestimatoria de las reclamaciones núms. 47/1058 y 4411/2019 en su día presentadas por la entidad mercantil SUMINISTROS IZARD, S.A., frente a las resoluciones desestimatorias de los recursos de reposición formulados contra los acuerdos liquidatorio -con minoración de la base imponible negativa declarada- y sancionador -por importe de 10.740,21 euros-, dictados por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Castilla y León de la AEAT en relación con el Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2013.

La resolución impugnada desestimó la reclamación por entender, en esencia, que la cuestión controvertida se centra en determinar si es procedente la deducibilidad de la provisión dotada por el deterioro de valor de las existencias, siendo de aplicación la normativa contable ex artículo 10.3 TRLIS, en este caso el apartado 2 de la Norma de Registro y Valoración número 10 de existencias, de las contenidas en las Normas de registro y valoración del Plan General de Contabilidad; que la entidad debió llevar a la cuenta 793 (reversión del deterioro de existencias) el deterioro contabilizado al cierre del ejercicio 2012 (99.048,16 euros) como ingreso, y llevar a la cuenta 693 (pérdida por deterioro de existencias) el deterioro estimado en el ejercicio 2013 (71.601,38 euros) como gasto; que, por tanto, la entidad no ha contabilizado correctamente la posible depreciación de las existencias y la forma errónea de su contabilización puede llevar, como así ha sucedido, a errores de interpretación, sin olvidar, además, que el Plan General de Contabilidad es de aplicación obligatoria para todas las empresas, cualquiera que sea su forma jurídica, individual o societaria; que así pues, la entidad sí dotó en el ejercicio 2013, aunque de forma errónea, provisión por depreciación de existencias, por importe de 71.601,38 euros; que en cuanto a si dicha provisión es gasto fiscalmente deducible, con cita del artículo 105 LGT y doctrina sobre la carga probatoria, el TEAR considera que analizado el expediente, y a pesar del informe y de la documentación aportada por la entidad reclamante, la pérdida por deterioro deducida por importe de 71.601,38 euros no cumple los requisitos exigidos por la normativa contable ya que la entidad, además de errores en la contabilización, no ha calculado correctamente el valor neto realizable de las existencias finales ya que la forma de calcularlo ha sido en base a unos porcentajes en función del tiempo de permanencia en stock de la totalidad de las existencias, método que no se considera adecuado a la realidad económica de las existencias finales por el distinto tipo de mercancía que existe en el almacén de la entidad reclamante, y además se observa que hay una ausencia total del desglose de los deterioros y simplemente se limita a señalar el importe total del supuesto deterioro; y que concurre el elemento objetivo y subjetivo de la infracción tributaria.

La entidad mercantil SUMINISTROS IZARD, S.A., alega, en esencia, que el deterioro de las existencias, valor neto realizable, declarado y deducido por importe de 71.601,38 euros puede obtenerse a través de métodos alternativos al que pretende imponer la Administración tributaria -diferencia entre el valor razonable y costes de venta-, como es el método de rotación de las existencias por ella utilizado basado en la aplicación de un porcentaje de deterioro a cada producto en función del tiempo de permanencia en el almacén, método que, además, se adapta perfectamente a la NRV 10ª del PGC; que aportó ante el TEAR un informe del que resulta que el cálculo que según

la Inspección era correcto determinaba un mayor importe del deterioro -115.639,00 euros- que el por ella declarado, por lo que solicitaba que se admitiera la deducción del deterioro calculado por la empresa al ser inferior y estar contabilizado; y que no concurre el elemento subjetivo de la culpabilidad.

La Abogacía del Estado se opone a la demanda reproduciendo en lo esencial los argumentos de la resolución del TEAR determinantes de la desestimación de las reclamaciones.

Segundo.

Sobre la deducibilidad de la dotación por deterioro de existencias de mercaderías contabilizada por la recurrente: concurrencia. Estimación del motivo.

La norma de registro y valoración 10ª, sobre existencias, del Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad, en lo que ahora interesa establece:

" 2. Valoración posterior.

Cuando el valor neto realizable de las existencias sea inferior a su precio de adquisición o a su coste de producción, se efectuarán las oportunas correcciones valorativas reconociéndolas como un gasto en la cuenta de pérdidas y ganancias.

(...)

Si las circunstancias que causaron la corrección del valor de las existencias hubiesen dejado de existir, el importe de la corrección será objeto de reversión reconociéndolo como un ingreso en la cuenta de pérdidas y ganancias".

A su vez, dentro del Marco Conceptual de la Contabilidad, el apartado 6º, sobre criterios de valoración, establece:

" 3. Valor neto realizable.

El valor neto realizable de un activo es el importe que la empresa puede obtener por su enajenación en el mercado, en el curso normal del negocio, deduciendo los costes estimados necesarios para llevarla a cabo, así como, en el caso de las materias primas y de los productos en curso, los costes estimados necesarios para terminar su producción, construcción o fabricación".

El acuerdo liquidatorio de la Dependencia Regional de Inspección de 9 de enero de 2019 literalmente dice lo siguiente: "En el presente caso, la entidad debió llevar a la cuenta 793 (reversión del deterioro de existencias) el deterioro contabilizado al cierre del ejercicio 2012 (99.048,16 euros) como ingreso, y llevar a la cuenta 693 (perdida por deterioro de existencias) el deterioro estimado en el ejercicio 2013 (71.601,38 euros) como gasto. En consecuencia, la entidad no ha contabilizado correctamente la posible depreciación de las existencias y aunque numericamente el resultado sea el mismo, la forma errónea de su contabilización puede llevar, como así ha sucedido, a errores de interpretación, sin olvidar, además, que el Plan General de Contabilidad es de aplicación obligatoria para todas las empresas, cualquiera que sea su forma jurídica, individual o societaria.

Por lo tanto, la entidad sí doto en el ejercicio 2013 provisión por depreciación de existencias, por importe de 71.601,38 €, como, por otra parte, así figura en la memoria de las cuentas anuales.

Una vez determinado que la empresa doto, aunque de manera errónea, la citada provisión por depreciación de existencias, debemos establecer si dicha provisión es gasto fiscalmente deducible.

La discrepancia entre el obligado tributario y la inspección se produce en la cuantificación del referido deterioro, entendiendo la inspección que no se ha cuantificado correctamente al no seguir los criterios establecidos en el PGC y no haber determinado el valor neto realizable de las existencias, sino que lo que hace es una estimación del deterioro en función del tiempo transcurrido desde la adquisición, aplicando el mismo porcentaje de deterioro a todas las existencias adquiridas en el mismo periodo. Por su parte la entidad alega que si procede a calcular el valor neto realizable de las existencias, mediante un método estadístico de cálculo, no solo razonable sino aceptado en el ámbito contable y de la auditoría de cuentas. Asimismo, señala que la empresa no solo se dedica a la venta de hierros, sino también a elementos de fontanería, climatización, calefacción, etc, (más de un millar), que sufren una obsolescencia importante.

Como hemos señalado, el valor neto realizable viene definido en el PGC como el importe que la empresa puede obtener por su enajenación en el mercado, en el curso normal del negocio, deduciendo los costes estimados necesarios para llevarla a cabo. Generalmente, se calcula para cada partida de existencias. En algunas circunstancias, sin embargo, podría resultar apropiado agrupar partidas similares o relacionadas. Este puede ser el caso de las partidas de existencias relacionadas con la misma línea de productos, que tengan propósitos o usos finales similares, se produzcan y vendan en la misma área geográfica y no puedan ser, por razones prácticas, evaluadas separadamente de otras partidas de la misma línea. Pero lo que no resulta correcto es calcular el valor neto realizable sobre la totalidad de los productos de la entidad que figuran en existencias, sin distinción alguna, más que el periodo de permanencia en stock. Aun cuando, como señala la parte interesada, por la actividad realizada en el stock de existencias hay miles de productos, esto no es impedimento para agruparlos de acuerdo con sus

características y utilidades a los efectos de estimar el valor neto realizable, que debiera tener en consideración principalmente las fluctuaciones de precios de los productos. Es posible que, en un grupo de productos, por las circunstancias económicas, el precio de mercado haya caído y sin embargo a otro grupo de productos no le afecten dichas circunstancias, o bien, unos tengan mayor obsolescencia que otros, etc. Es evidente que todos estos condicionantes no afectan de manera igual a todos los productos, pero la obligada tributaria realiza la estimación a partir de la totalidad de las existencias.

Por otra parte, hay que tener en cuenta que a tenor del artículo 105 de la Ley General Tributaria:

«En los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho debiera probar los hechos constitutivos del mismo», es el obligado tributario quien ha de probar que concurren los requisitos para la deducibilidad de la pérdida de valor de las existencias, sentido en que se pronuncia la doctrina científica y la jurisprudencia de nuestro Tribunal Supremo al afirmar que en el ámbito tributario, la prueba de la existencia del hecho imponible y su magnitud económica son carga de la Administración, mientras que al contribuyente le corresponde acreditar los hechos que le favorecen, tales como exenciones, bonificaciones, deducciones de cuota, requisitos de deducibilidad de gastos, etc.

En consecuencia, no podemos admitir el deterioro estimado por la parte interesada del stock de existencias, al no haberse realizado conforme a lo establecido en el Plan General de Contabilidad".

La recurrente reconoce que, siendo de aplicación la normativa contable para el cálculo de la provisión por deterioro de existencias, no parte del valor neto realizable entendido como valor razonable menos los costes de venta, sino de otro método alternativo y certero que permite calcular (conjuntamente) dicho valor, método -alega- que tiene perfecto encaje en la NRV 10ª del PGC y es conforme con la postura del ICAC.

En esencia, la actora alega que lo que hace es calcular el tiempo, expresado en meses, que previsiblemente las existencias estarán en almacén y ello sobre la base del consumo que ha habido en los últimos doce meses; que la relación entre los consumos y el número de unidades en stock permite calcular una especie de periodo medio de maduración de cada mercancía -artículo por artículo- que se encuentra en las existencias al cierre del ejercicio; que en base a la experiencia histórica de la empresa, que conoce que las mercancías que tienen poca salida sufren un deterioro de valor y han de ser saldadas o vendidas por un precio inferior (descuentos) al valor por el que se encuentran contabilizadas, establece cinco porcentajes prudentes de deterioro diferentes en función del mencionado periodo medio de maduración -desde el más bajo del 5% para elementos que tengan de 36 a 48 meses de media sin movimiento en el inventario, hasta el mayor del 15% para existencias sin movimiento durante más de 100 meses-, no utilizando en ningún caso una depreciación superior al 20% del valor de la mercancía, siendo éste el deterioro aplicable a artículos que no han tenido ninguna venta en el último año. E insiste en que en ninguna norma, consulta o resolución del ICAC se exige que se estimen por separado los valores razonables y los costes necesarios para la venta, y que los porcentajes usados por persiguen, precisamente, con base a la experiencia de la empresa y siempre con carácter prudente, estimar el valor neto realizable de las existencias, si bien reconoce igualmente que un método de cálculo en función del tiempo de permanencia en el almacén no ha estado exento de polémica, pero entiende que lo importante no es el método sino el acierto en el cálculo del valor neto realizable (VNR), en este caso inferior al que correspondería según el criterio de la Inspección de los tributos, citando diversas resoluciones del TEAC y sentencias que, alega, avalan su criterio.

Así pues, se admite por todos que la cuestión litigiosa ha de resolverse en exclusiva con arreglo a la normativa contable ex artículo 10.3 TRLIS 2004, y aunque la Inspección de los tributos, como hemos visto, sí pone ciertos reparos a la forma en que la recurrente ha contabilizado la dotación por deterioros de existencias, incidiendo también en que hay una ausencia total del desglose de los deterioros ya que se han limitado a señalar el importe total del supuesto deterioro, sin embargo, hemos de convenir que la controversia en definitiva gira en torno a la procedencia o no del método indirecto de rotación empleado por la recurrente para su cálculo.

Resumidamente, son dos los argumentos principales sobre los que la recurrente fundamenta su pretensión: que el ICAC adviera dicho método indirecto, en función, además, de los principios de importancia relativa y economicidad, y que la aplicación del método ortodoxo previsto en el PGC arrojaría una provisión mayor de la contabilizada.

Así las cosas, cabe señalar lo siguiente:

a) La Resolución de 18 de septiembre de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), por la que se dictan normas de registro y valoración e información a incluir en la memoria de las cuentas anuales sobre el deterioro del valor de los activos (BOE de 25 de septiembre de 2013), sobre la que la recurrente fundamenta la bondad de su pretensión, señala en su exposición de motivos: " El deterioro es la expresión contable de la pérdida estimada de valor de un activo, distinta, para el caso de los elementos amortizables, a su depreciación sistemática por el funcionamiento, uso, obsolescencia o disfrute. Con su registro contable se pone de manifiesto la dificultad de recuperar, a través del uso, la venta u otra forma de disposición, la totalidad del valor contable de un activo. Por ello, el importe recuperable de un activo, como expresión de los beneficios o rendimientos económicos futuros que se obtendrán del mismo, es la medida de referencia principal para determinar la existencia y cuantía del deterioro.

Con carácter general, los criterios de valoración posterior de todos los activos, salvo los que se miden por su valor razonable con cambios en pérdidas y ganancias, requieren que al cierre del ejercicio se compruebe la existencia de indicios de deterioro de valor y que la empresa contabilice una pérdida en su cuenta de resultados si el importe recuperable de los activos no supera su valor en libros.

Este criterio adquiere especial importancia en los contextos de crisis económica para garantizar que las pérdidas por deterioro de los activos, que se infieren de la dificultad a la que se enfrentan las empresas para mantener sus ingresos, se reconocen a medida en que se incurren, de acuerdo con el principio de devengo, y se cumple de esta forma con el objetivo de imagen fiel del patrimonio, la situación financiera y los resultados de la empresa en ese momento del ciclo económico...

En la norma quinta se desarrollan los criterios sobre deterioro de valor de las existencias. Una cuestión ampliamente debatida fue la conveniencia de introducir unos porcentajes de cobertura sobre el precio de adquisición o coste de producción de los activos que, salvo mejor evidencia del importe recuperable de las existencias, las empresas tuviesen que aplicar en función de su antigüedad en el balance. Esta regla no se ha incluido en la Resolución por entender que difícilmente un mismo calendario para el conjunto de los sectores de actividad podría reflejar la imagen fiel del deterioro de las diferentes existencias.

A mayor abundamiento, para el caso de existencias consistentes en suelo, construcciones o promociones inmobiliarias en curso o terminadas, considerando la elevada concentración que de este tipo de activos se ha producido en las entidades de crédito, también se debatió tomar como referencia los porcentajes de cobertura aprobados por la reciente regulación financiera en la materia, y que han servido para cuantificar la pérdida mínima que, en todo caso, deben contabilizar las entidades en el supuesto de que los activos adjudicados permanezcan en sus balances más de un determinado plazo desde su adquisición.

En este punto las opiniones expresadas fueron las siguientes. Por un lado, algunos vocales manifestaron que la propia exposición de motivos del Real Decreto-ley 2/2012, de 3 de febrero, de saneamiento del sector financiero, aclara que los nuevos requerimientos responden a la situación efectiva a día de hoy de los activos inmobiliarios de las entidades de crédito, concebidos de modo realista para obtener una estimación razonable del deterioro para el conjunto de las carteras de estos activos, que se deben reconocer de acuerdo con el marco contable aplicable en España. En consecuencia, una vez identificado un determinado porcentaje de cobertura obligatorio para las entidades de crédito, las empresas con una cartera de activos inmobiliarios similares también deberían emplear el importe recuperable que se infiere de los citados porcentajes.

Otros, por el contrario, opinaban que dichos porcentajes estaban estimados para un sector concreto y que su cálculo podría haber estado influido por la búsqueda de una solución tendente a «incentivar» a estas entidades a realizar dichos activos con el objetivo de liberar recursos que puedan destinarse al negocio genuino de las entidades de crédito.

En la Resolución no se ha incluido ninguna referencia por considerarse que la citada normativa y, en particular, los porcentajes de cobertura en ella regulados, solo se dirigen a las entidades de crédito, sin perjuicio de que los administradores de otras sociedades puedan tomarlos como referente cuando, en su opinión, y a la vista de las circunstancias económicas de cada empresa en particular, concurra la necesaria identidad de razón para poder aplicar por analogía ese criterio".

Al entender de la Sala, y sin perjuicio de lo que luego se dirá, dicha resolución del ICAC no advena con ese carácter de general admisibilidad el método indirecto de rotación aplicado por la recurrente basado en porcentajes en función de la permanencia de las existencias en el balance, menos exacto pero más sencillo. En realidad, una vez rechazado por la resolución el criterio para el conjunto de los sectores de actividad, la discusión generada en el ICAC en todo caso se limitó a la eventual aplicación del método de porcentajes a sectores distintos del financiero pero referido específicamente a empresas con una cartera de activos inmobiliarios similares a las de las entidades de crédito, supuesto que aquí no concurre ya que nos encontramos ante una sociedad cuyas existencias vienen dadas esencialmente por material de fontanería.

Tampoco las sentencias citadas por la recurrente servirían como justificación suficiente habida cuenta que todas ellas rechazaron su aplicación por más que en esos casos se refirieran a porcentajes muy superiores a los contemplados por la recurrente; no podemos conocer el criterio de esos Tribunales si los porcentajes hubieran sido inferiores, o muy inferiores.

b) Ahora bien, en apoyo de la razonabilidad de su criterio la recurrente aportó un primer informe ante el TEAR, y en sede judicial un segundo informe por perito designado a su instancia, que corroboran que de haber seguido el criterio estricto del PGC el deterioro hubiera sido superior (115.639 euros) al contabilizado (71.601 euros).

Aunque la recurrente bien pudo haber aportado dicho informe en sede del procedimiento de comprobación, dando ocasión a la Inspección de los tributos para poder desvirtuarlo, lo cierto es que consideramos insuficiente su análisis por el TEAR ("a pesar del informe y de la documentación aportada por la entidad reclamante"), no habiendo sido no combatido eficazmente por la Abogacía del Estado el aportado y ratificado en sede judicial.

Pero es que, además, no cabe acoger el criterio maximalista empleado en esta ocasión por la Administración tributaria en el sentido de que, al no haberse acomodado la obligada tributaria al método de valor neto realizable previsto en el PGC, procede rechazar el importe de la dotación en su totalidad, negando la existencia misma del

deterioro, de cualquier deterioro de existencias, por mínimo que fuera. La Sala entiende que la Inspección de los tributos pudo y debió calcular siquiera por muestreo el importe que, a su entender, era el correcto, o que era inexistente en aplicación del método previsto, no efectuándolo, lo que determina la anulación de la liquidación y, consecuentemente, el acuerdo sancionador.

Tercero.

Costas procesales.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 139 de la LJCA, en su redacción dada por la Ley 37/2011, de 10 de octubre, vigente desde el 31 de octubre de 2011, y no obstante la estimación de la demanda, no procede la imposición de costas a la Administración demandada habida cuenta lo ya expuesto sobre la conveniencia de que la recurrente hubiera aportado el informe en sede administrativa, contribuyendo desde ese momento a un debate más completo que hubiera podido evitar el proceso.

VISTOS los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación,

FALLAMOS

ESTIMAR el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la entidad mercantil SUMINISTROS IZARD, S.A., contra la Resolución de 22 de diciembre de 2021 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León (reclamaciones núms. 47/1058 y 4411/2019), que se anula, al igual que los acuerdos de liquidación y sancionador de los que trae causa, por su disconformidad con el ordenamiento jurídico, sin efectuar especial pronunciamiento en cuanto a costas procesales.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación ante la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo de conformidad con lo previsto en el artículo 86 de la LJCA cuando el recurso presente interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia; mencionado recurso se preparará ante esta Sala en el plazo de treinta días siguientes a la notificación de la sentencia y en la forma señalada en el artículo 89.2 de la LJCA.

Así, por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.